Содержание

Введение…………………………………………………………………3

## 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ…………………………………………………………………….…6

## 1.1 Форма и структура учетной политики………………………………...6

## 1.2 Формирование учетной политики……………………………………14

## 2. РАСКРЫТИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ………………………………20

## 2.1 Причины изменения и изменения в учетной политике предприятия

## 2.2 Вопросы, рассматриваемые учетной политикой……………………27

3. ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ……………………………………………..30

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ……………………………………………………………39

Список использованной литературы………………………41

Приложения………………………...………………………….……...44

ВВЕДЕНИЕ

Экономический смысл учетной политики организации сводится к обеспечению формирования и отражения в учете оптимальных финансовых результатов ее деятельности. Финансово-хозяйственная ситуация на предприятии может быть представлена по-разному: без нарушения правил и принципов учета, но путем выделения одних ее сторон и нивелирования других. С разделением налогового, финансового и управленческого учета именно эти возможности учетной политики выходят на первый план.

Еще в конце XIX в. многие выдающиеся теоретики бухгалтерского учета стали обращать внимание на возможности использования учета для целей управления. Так, итальянский бухгалтер Э. Пизани высказал мнение, что "бухгалтерский учет – это наука, которая, следуя законам права и экономики, пользуется вычислениями, чтобы характеризовать функции управления и чтобы наименьшими средствами достигать наибольшего экономического эффекта".

В современных условиях в зависимости от целей, поставленных менеджерами фирмы, величина формируемого финансового результата может варьироваться в сторону, как увеличения, так и уменьшения. Сроки включения затрат в себестоимость, подходы к определению величины отдельных статей затрат, формирование фондов и резервов за счет источников, включаемых в себестоимость, могут существенно занизить потенциальный финансовый результат, подлежащий распределению между собственниками. Это может послужить целям пополнения средств на развитие предприятия.

В то же время, действуя в аналогичной ситуации, но, выбрав иной вариант учетной политики, можно добиться обратного эффекта, если, например, приоритетным в данном периоде является привлечение инвесторов, получение кредитов и т.п.

Таким образом, умело составленная учетная политика является одним из важнейших инструментов управления деятельностью фирмы и достижения, поставленных целей менеджмента. Актуальность темы заключается в том, что учетная политика является одним из основных документов, устанавливающих правила ведения в организации бухгалтерского и налогового учета.

Кроме того, грамотно составленная учетная политика должна помочь бухгалтерам, экономистам, аналитикам фирмы, которые не могут по каким-либо причинам оперативно связаться напрямую со своими руководителями (например, работают в отдаленных филиалах), уяснить общую стратегию организации и ведения налогового и бухгалтерского учета в компании в целом и на их участках работы в частности. Положения учетной политики должны помочь им избежать ошибок и противоречий в отражении учетных и отчетных данных, пронизать все уровни управления организацией корпоративным духом.

Универсального решения для всех (или хотя бы большинства) организаций в области формирования и раскрытия эффективной учетной политики не существует. Ежегодно, как уже отмечалось выше, требуется производить всесторонний анализ действующих положений учетной политики. Однако нормативное регулирование этих вопросов остается единым для всех организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений).

Теоретически возможны три подхода к установлению правил поставки бухгалтерского учета на предприятии: централизованный, децентрализованный и смешанный. При первом подходе ведение учета регламентируется из единого центра. Причем особого значения не имеет, государственный это орган или общественное объединение.

Второй подход предполагает индивидуализацию правил бухгалтерского учета для каждого хозяйствующего субъекта. Хотя он обеспечивает максимальную адекватность учетных процедур характеру деятельности предприятия, в современных условиях хозяйствования он неприемлем.

Наконец, возможно разумное сочетание элементов первого и второго подходов. Мировой опыт подсказывает, что при данном способе за централизованным регулированием остается установление основополагающих правил и принципов ведения учета, обеспечивающих доступность и полезность финансовой информации. Содержательное такое регулирование состоит в идентификации этих правил и принципов, а также в определении круга общественно признаваемых приемов и способов ведения учета. Общие правила, и принципы конкретизируются на каждом предприятии исходя из условий деятельности, степени осознания ее особенностей, квалификации персонала, имеющейся технической базы управления. Иначе говоря, хозяйствующие субъекты разрабатывают и проводят собственную учетную политику. Этот подход избран в России для современной постановки бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Такое определение дано как в ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», так и во вступившем в силу в 2009 году ПБУ 1/2008.

## 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

## 1.1 Форма и структура учетной политики

## Учётная политика – совокупность способов ведения бухгалтерского учёта – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика подразделяется на следующие виды:

1) Учетная политика для целей бухгалтерского учета

В учётной политике для целей бухгалтерского учёта в зависимости от специфики деятельности организации могут рассматриваться следующие основные вопросы:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учёта.

2. Формы первичных учётных документов и регистров бухгалтерского учёта, применяемых организацией.

3. Способ учёта приобретения и заготовления материалов.

4. Способ начисления амортизации основных средств:

- линейный (равномерно в течение всего срока полезного использования);

- способ уменьшаемого остатка;

- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- способ списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ).

5. Способ начисления амортизации нематериальных активов:

- линейный (равномерно в течение всего срока полезного использования);

- способ уменьшаемого остатка; - способ списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ).

Чаще всего для начисления амортизации основных средств и нематериальных активов используется линейный способ, так как только он совпадает с методом определения амортизации для целей налогового учёта. При использовании других способов необходимо учитывать возникающие разницы в бухгалтерском и налоговом учёте в отношении амортизации.

6. Создание резервов. Для равномерного включения расходов в издержки производства и обращения организация может формировать резервы:

- по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию;

- предстоящих расходов на оплату отпусков;

- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год;

- на ремонт основных средств;

- на предстоящие расходы на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;

- на ремонт предметов проката;

- на затраты по подготовительным работам к сезонному производству;

- на покрытие непредвиденных затрат;

- резервы сомнительных долгов.

7. Методы учёта поступления и выбытия материально-производственных запасов:

- по себестоимости каждой единицы;

- по средней себестоимости;- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);

- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Метод ЛИФО с 01.01.08 г в соответствии с законодательством РФ не применяется.

8. Возможность создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

9. Способ учёта транспортно-заготовительных расходов в отношении товаров для торговых организаций:

- в себестоимости приобретения товаров и их погашение по мере реализации этих товаров;

- отдельно в составе расходов на продажу.

10. Способ учёта товаров организациями розничной торговли:

- по покупным ценам (без учёта наценки);

- по продажным ценам (с учётом наценки).

11. Способ распределения доходов в зависимости от специфики деятельности организации по следующим статьям:

- доходы от обычных видов деятельности;

- прочие доходы.

12. Способ определения выручки от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления (строительство, научные и проектные работы, судостроение и т. п.):

- по мере готовности работы, услуги, продукции;- по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

13. Способ оценки незавершенного производства в зависимости от производственных или технологических особенностей:

- по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;

- по прямым статьям затрат;

- по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

14. Способ учёта специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды:

- как основные средства;

- как материалы [17,.с. 268].

2) Учетная политика для целей налогового учета

В учётной политике для целей налогового учёта в зависимости от применяемой системы налогообложения могут рассматриваться следующие основные вопросы:

1. Метод определения стоимости материально-производственных запасов:

- по стоимости единицы запасов (товара);

- по средней стоимости;- по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО);

- по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).

Метод ЛИФО с 01.01.08 г в соответствии с законодательством РФ не применяется в бухгалтерском учете, но применяется в налоговом учете.

2. Метод начисления амортизации основных средств и нематериальных активов:

- линейный (равномерно в течение всего срока полезного использования);

- нелинейный (сумма амортизации меняется ежемесячно, постепенно уменьшаясь).

Нелинейный метод не применяется в бухгалтерском учёте, поэтому при его использовании необходимо учитывать возникающие разницы в бухгалтерском и налоговом учёте в отношении амортизации.

3. Возможность формирования резервов, регулируя этим исчисление налога на прибыль:

- резерв по сомнительным долгам;

- резерв по гарантийному ремонту;

- резерв по ремонту основных средств;

- резерв на оплату отпусков и вознаграждений;

- резерв предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов.

4. Метод исчисления налога на добавленную стоимость:

- «по отгрузке» по мере отгрузки и предъявления покупателю расчётных документов или поступления предоплаты;

- «по оплате» по мере поступления денежных средств за выполненные работы, оказанные услуги. Метод «по оплате» с 01.01.06 г в соответствии с законодательством РФ не применяется [24,.с. 104].

3) Учетная политика для отчетности по международным стандартам (например US GAAP, IFRS) Учетная политика для отчетности по международным стандартам.

Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО; англ. International Financial Reporting Standards) - набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия.МСФО, в отличие от некоторых национальных правил составления отчетности, представляют собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестко прописанных правилах. Цель состоит в том, чтобы в любой практической ситуации составители могли следовать духу принципов, а не пытаться найти лазейки в четко прописанных правилах, которые позволили бы обойти какие-либо базовые положения. Среди принципов: принцип начисления (accrual basis), принцип непрерывности деятельности (going concern), осторожности (prudence), уместности (relevance) и ряд других. Форма учетной политики нормативно не регламентирована. Поэтому сформированная учетная политика может быть изложена непосредственно в приказе. В этом случае она будет иметь исключительно текстовый формат с выделением отдельных пунктов. Более удобна табличная форма построения учетной политики. При этом утверждаемая приказом учетная политика является самостоятельным законченным документом (например, положением), имеющим собственную логическую структуру и форму, соответствующую целям ее создания. В этом случае учетная политика становится приложением к соответствующему приказу.

Табличная форма построения учетной политики делает этот документ более структурированным, с наглядными ссылками на нормативные документы, являющиеся обоснованием (основанием) для выбранного организацией способа ведения бухгалтерского учета. Табличная форма позволяет графически выделить в общем объеме документа отдельные разделы, соответствующие конкретным объектам или направлениям учета. Все это облегчает последующее использование учетной политики работниками организации в процессе ежедневной работы. Особенно актуально это в том случае, если бухгалтерская служба имеет сложную иерархическую структуру с разделением учетных работ по направлениям. Учетная политика организации должна содержать ряд приложений, как минимум, рабочий план счетов бухгалтерского учета, применяемый в данной организации, документооборот и формы внешней бухгалтерской отчетности, разработанные на основе образцов, рекомендованных Минфином России. Утвержденная учетная политика может иметь приложения: дополнительно разработанные в организации формы первичных учетных документов, детальные методики разработанных способов ведения учета и т.д. Однако при этом не следует забывать, что утвержденная учетная политика со всеми поименованными в ней приложениями является официальным документом и может быть запрошена в ходе проведения различных проверок и судебных разбирательств, представлена учредителям и т. п.

В учетной политике целесообразно предусмотреть два раздела: организационно-технический и методический.

Организационно-технический раздел определяет:

- организацию ведения бухгалтерского учета;

- форму бухгалтерского учета;

- технологию обработки учетной информации;

- порядок проведения инвентаризаций;

- организацию системы внутреннего контроля;

- порядок документооборота;

- рабочий план счетов бухгалтерского учета [6,.с. 203].

При этом порядок организации бухгалтерского учета должен устанавливать способ его ведения и степень централизации (при наличии в организации филиалов), структуру бухгалтерии. Технология обработки учетной информации прямо зависит от степени автоматизации учетных процессов. В приложение целесообразно вынести общий перечень и формы составляемых бухгалтерских регистров и инструкции по их заполнению. Порядок проведения инвентаризации должен определять перечень имущества и обязательств, подлежащих инвентаризации, даты и сроки проведения плановых инвентаризаций. Внутренний контроль, как правило, осуществляется в организациях силами контрольно-ревизионной комиссии или подразделениями внутреннего аудита, деятельность которых регламентируется соответствующим положением. Поскольку документооборот и рабочий план счетов представляют собой довольно объемные документы, их следует включить в приложение к учетной политике. Также в составе приложений следует привести применяемые в организации (разработанные ею в порядке дополнения атрибутов типовых форм или полностью) формы первичных документов, по которым не предусмотрены типовые формы, формы внутренней бухгалтерской отчетности (в первую очередь, это актуально для организаций, имеющих сложную внутреннюю структуру и разветвленную сеть филиалов), а также формы внешней бухгалтерской отчетности, разработанные на основе образцов, рекомендованных Минфином России. Непосредственно в учетной политике целесообразно установить критерий существенности показателей для раскрытия в составе бухгалтерской отчетности.

Методический раздел учетной политики определяет:

- методы оценки активов и обязательств организации. Активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

- методы признания доходов и расходов организации. В настоящее Налоговым кодексом предусмотрены два метода:

- метод начисления – доходы и расходы признаются в учёте по мере их возникновения, то есть в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от факта их оплаты;

- кассовый метод – доходы и расходы признаются в учёте в день поступления или выбытия денежных средств в качестве оплаты по сделке. Этот метод в настоящее время в России применяется редко из-за возможности применения Упрощённой системы налогообложения).;

- методы калькулирования себестоимости. Определение себестоимости продукции или услуги, а также себестоимости производственных ресурсов. Калькулирование производится на основе учётных и расчётных затрат и на основе структуры этих затрат. Расчёт структуры затрат опирается на понимание типа производства, вида производства, загрузки предприятия, прочих «вспомогательных» процессов (таких как маркетинг, логистика и т. д.) и в зависимости от категории производства.

Столь короткий перечень рассматриваемых вопросов не должен вводить в заблуждение – методический раздел всегда бывает объемным, и именно он определяет правила учета в организации. Поскольку учетная политика конкретизирует способы учета и оценки практически всех активов и обязательств организации, целесообразно сгруппировать их по какому-либо признаку, например:

- в последовательности нумерации счетов бухгалтерского учета (основные средства (счет 01) и их амортизация (счет 02), доходные вложения в материальные ценности (счет 03), нематериальные активы (счет 04) и их амортизация (счет 05), расходы на НИОКР (счет 04) и т. д.);

- в последовательности отражения показателей в составе бухгалтерского баланса по статьям (по мере повышения ликвидности - нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения и т. д.);

- в последовательности их возникновения в процессе жизнедеятельности организации (капитальные вложения, основные средства, нематериальные активы, результаты НИОКР и т. д.), а также в любом другом порядке, удобном для организации [10,.с. 214].

Следует отметить, что приведенные элементы организационно-технического и методического разделов учетной политики не являются исчерпывающими. Организации вправе расширять их, дополняя другими подразделами.

1.2 Формирование учетной политики

При формировании учётной политики предполагается что:

- активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

- организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у неё отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

- принятая организацией учётная политика применяется последовательно от одного отчётного года к другому (допущение последовательности применения учётной политики);

- факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчётному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определённости факторов хозяйственной деятельности).

Учётная политика организации должна обеспечивать:

- полноту отражения в бухгалтерском учёте всех факторов хозяйственной деятельности (требование полноты);

- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности (требование своевременности);

- большую готовность к признанию в бухгалтерском учёте расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

- отражение в бухгалтерском учёте факторов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

- тождество данных аналитического учёта оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);

- рациональное ведение бухгалтерского учёта, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации (требование рациональности) [11,.с. 172].

При формировании учётной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учёту. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учёта, то при формировании учётной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа.

Принятая организацией учётная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

Способы ведения бухгалтерского учёта, избранные организацией при формировании учётной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

При формировании учетной политики используются следующие основные нормативные документы:

1. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая и вторая).

3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 № 116н).

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению ( утверждены приказом Минфина России от 31.10.2000 №94н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 № 115н).

5. Положение по Бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/2008 (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 №106н).

6. положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008 (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 №106н).

7. положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации ПБУ 1/2008(утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н)

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94 (утверждено приказом Минфина России от 20.12.1994 №167).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006 (утверждено приказом Минфина России от 27.11.2006 №154н).

10. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено приказом Минфина России от 06.07.1999 №43н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 №115н).

11. Положение по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов ПБУ 5/01 (утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 №44н, в редакции приказов Минфина России от 27.11.2006 №156н и от 26.03.2007 №26н).Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 №26н, в редакции приказов Минфина Росси от 18.09.2006 №116н и от 27.11.2006 №156н).

12. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты»ПБУ 7/98 (утверждено приказом Минфина России от 25.11.1998 № 56н).

13. Положение по бухгалтерскому учету «условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01 (утверждено приказом Минфина России от 28.11.2001 №96н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 №116н).

14. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 №32н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 №116н и от 27.11.2006 №156н).

15. Положение по бухгалтерскому учету «расходы организации» ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 №116н и от 27.11.2006 №156н).

16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» ПБУ 11/2000 (утверждено приказом Минфина России от 13.01.2000 №5н).

17. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000 (утверждено приказом Минфина России от 27.01.2000 №11н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 №115н)

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000 (утверждено приказом Минфина России от 16.10.2000 №92н, в редакции приказов Минфина от 18.09.2006 №115н).

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000 (утверждено приказом Минфина России от 16.10.2000 №91н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 №115н и от 27.11.2006 №155н)

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их облуживанию» ПБУ 15/01 (утверждено приказом Минфина России от 02.08.2001 №60н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 №115н и от 27.11.2006 №155н).

21. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02 (утверждено приказом Минфина России от 02.0720002 №66н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 №116н)

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02 (утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 №114н)

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02 (утверждено приказом Минфина России от 10.12.2002 №126н, в редакции приказов Минфина России от 18.09.2006 №116н и от 27.11.2006 № 156н).

24. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03 (утверждено приказом Минфина России от 24.11.2003 №105н, в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 №116н).

25. Приказ Минфина России от 22.07.2003 №67н «О формах бухгалтерской отчетности организации» (в редакции приказа Минфина России от 18.09.2006 №115н).

26. Письмо Минфина России от 29.09.2003 №16-0077/31 «О порядке представления бухгалтерской отчетности организации»

27. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (одобрена приказом Минфина России от 01.07.2004 №180н).

28. Проект Федерального закона «Об официальном бухгалтерском учете».

29. Элементы учетной политики, определяющие порядок ведения бухгалтерского учета и его организацию рассмотрим в следующей главе.

## 2. РАСКРЫТИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

## 2.1 Причины изменения и изменения в учетной политике предприятия

Согласно п. 4 с. 6 Закона № 129-ФЗ изменение учетной политики может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации;

- изменения нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета;

- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;

- существенного изменения условий деятельности организации.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

При этом особый акцент делается на то, что принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Но за последние несколько лет российские бухгалтеры привыкли к тому, что перед наступлением нового финансового года в организации должен быть оформлен приказ о внесении изменений в учетную политику. Более того, чтобы не вносить многочисленные поправки, изменения формулировок и нумерации пунктов и т.п., значительное число организаций просто ежегодно утверждают новую учетную политику на следующий год, в которой часть положений полностью повторяют аналогичные положения "прошлогодней" учетной политики, а другие – обновляются полностью или частично. Такие действия стали настолько привычными, что совершенно девальвировали принцип последовательности применения учетной политики. Это обусловлено тем, что ежегодно меняются (создаются) сразу несколько ПБУ. Одновременно идет реформа системы налогообложения и меняется гражданское законодательство. Все это соответствует двум первым из предусмотренных случаев изменения учетной политики.

Внесение в учетную политику изменений, вызванных изменением законодательства и других нормативных актов, не противоречит положениям Закона № 129-ФЗ. Однако отдельные нормативные акты в результате длительной процедуры их согласования и утверждения публикуются уже после наступления нового финансового года, хотя содержат указание о вступлении их в силу с 1 января указанного финансового года. Возникает коллизия – учетная политика, предполагаемая к применению в наступившем году, уже сформирована и утверждена в установленном порядке, согласно законодательству внесение изменений допускается только по завершении наступившего года, одновременно вновь утвержденный нормативный акт требует его исполнения в текущем году. В такой ситуации организация может поступить по формальному признаку и применять до завершения текущего финансового года учетную политику, утвержденную в установленном порядке до его начала. Однако в этом случае бухгалтерская отчетность организации будет сформирована без учета требований уже действующего ПБУ. Это может привести к тому, что показатели отчетности не будут сопоставимы с аналогичными показателями других организаций, а это свою очередь, может повлиять на финансовое положение организации (потенциальные инвесторы или партнеры не смогут получить достоверную информацию, необходимую им для принятия решений). В этой ситуации, по мнению Богаченко В.М.: «целесообразно все же внести необходимые изменения в действующую учетную политику, не дожидаясь наступления нового отчетного года».

Два последних из указанных случаев, в которых допускается изменение учетной политики (в общем порядке, т. е. с начала следующего финансового года), конкретизированы в п.16 ПБУ 1/2008, а именно:

- применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

- существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности и т. п.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевшихся ранее, или возникли впервые в деятельности организации [16,.с. 348].На практике это означает, что в течение отчетного года в действующую учетную политику можно вносить дополнения, т. е. пополнять ее состав новыми положениями в отношении разделов и объектов учета, которые ранее не встречались в деятельности организации, и поэтому порядок их бухгалтерского учета не регламентировался в данной организации. Под это правило не подпадает ситуация с введением в действие нового ПБУ, так как оно устанавливает новые правила отражения объектов и операций в бухгалтерском учете и отчетности, а сами объекты и операции к этому моменту уже присутствуют в хозяйственной деятельности организации. Изменения учетной политики предприятия

Установленный ПБУ 1/2008 порядок раскрытия учетной политики изменений почти не претерпел.

Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н было утверждено Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), которое вступило в силу с 1 января 2009 года. В целом данное положение аналогично прежнему, действующему в настоящее время ПБУ 1/98, однако содержит и ряд новшеств.

Во-первых, в отличие от ранее действовавшего порядка учетная политика организации может изменяться и не с начала года, если это обусловлено причиной такого изменения (п. 12 ПБУ 1/2008). Данное изменение нормативно закрепляет порядок, фактически применяемый достаточно давно. Следует помнить, что еще в 2006 году, когда вступил в силу приказ Минфина России от 12.12.2005 № 147н, финансовое ведомство разъясняло, что новая редакция ПБУ 6/01 «Учет основных средств» применяется в отношении объектов, принятых к учету в 2006 году (письма Минфина РФ от 20.06.2006 № 07-05-06/148, от 02.06.2006 № 07-05-06/133 и др.), хотя сами изменения были опубликованы только в конце января 2006 года.

Во-вторых, добавлено положение о том, что при отсутствии в нормативных актах определенных способов ведения учета по конкретному вопросу формирование учетной политики в этой части осуществляется не только исходя из ПБУ, но и исходя из Международных стандартов финансовой отчетности. Таким образом, при разработке положений учетной политики бухгалтеру необходимо ориентироваться также и на требования МСФО.

В-третьих, более подробно регламентирован, оставшись по сути аналогичным, порядок раскрытия последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности.

Новое ПБУ об изменении оценочных значений.

Тем же приказом Минфин России утвердил новое, 21-е ПБУ – ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений», вступившее в силу с начала 2009 года. Положение вводит новое для российских стандартов бухгалтерского учета понятие «оценочные значения» и определяет их примерный состав. В частности, оценочными значениями признаются величины резервов (по сомнительным долгам и др.), сроки полезного использования основных средств и нематериальных активов и др.

При формировании учетной политики на 2009 год, таким образом, организация определяла, в какие сроки и в каком порядке должно осуществляться тестирование каждого из отраженных в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности оценочных значений на необходимость их изменения.

Новые изменения в нормативных документах, которые произошли за 2008 год.

Новые правила устанавливают, что результат изменения оценочного значения отражается в составе доходов или расходов организации в текущем (а при необходимости – и в будущих) периоде, кроме изменения, непосредственно влияющего на величину капитала организации. В последнем случае такое изменение непосредственно корректирует соответствующую статью (статьи) капитала. Естественно, что любое изменение оценочных значений (и его последствия) организации необходимо раскрыть в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

Так в ПБУ 15/2008 «учет расходов по займам и кредитам», вступившим в силу с бухгалтерской отчетности 2009 года, в отличие от ранее утвержденного ПБУ 15/01 регулирует только порядок учета расходов по займам и кредитам, но не порядок учета самих кредитов и займов. В частности, в нем отсутствует положение, позволяющее учитывать задолженность по долгосрочному займу или кредиту, до погашения которой остается менее года, в составе долгосрочной до момента ее погашения (при этом обязанность разделения задолженности на долгосрочную и краткосрочную, отраженная в утвержденных Приказом Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н образцах форм бухгалтерской отчетности, по-прежнему сохраняется).

Новшеством ПБУ 15/2008 является возможность учитывать начисленные проценты или дисконт по заемным обязательствам (в том числе ценным бумагам) как по мере их начисления в соответствии с условиями договора, так и равномерно в течение срока действия договора займа или выплаты денежных средств по векселю. Свой выбор организации необходимо закрепить в учетной политике. При этом следует учитывать, что применение второго (равномерного) способа признания процентов позволяет сблизить бухгалтерский и налоговый учет, так как п. 8 ст. 272 НК РФ для целей налогообложения прибыли предусмотрен аналогичный порядок.

По-прежнему включаются в стоимость инвестиционного актива проценты по займам и кредитам, привлеченным для его создания и/или приобретения. Поэтому организации в учетной политике, как и ранее, следует определить критерии признания актива инвестиционным. В то же время новшеством ПБУ 15/2008 является установленная им обязанность организации включать в стоимость инвестиционного актива в том числе и проценты по займам (кредитам), полученным на общие цели, если они фактически использованы в связи с приобретением (сооружением) инвестиционного актива.

Так в ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» появилось в середине 2008 года и должно было применяться уже при составлении годовой бухгалтерской отчетности за 2008 год, тем не менее многие организации учли его требования при формировании учетной политики только на 2009 год. Главное изменение коснулось состава лиц, обязанных применять ПБУ: если ранее ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах» распространялось только на акционерные общества, то ПБУ 11/2008 обязаны применять все коммерческие организации, кроме кредитных (по-прежнему его могут не применять малые предприятия). При формировании учетной политики организация, применяющая ПБУ 11/2008, должна, как минимум, определить:

- перечень лиц, являющихся связанными сторонами организации, и/или принципы включения в этот перечень юридических и физических лиц;

- конкретный состав и форму раскрытия (в том числе порядок представления) информации, подлежащей раскрытию в соответствии с ПБУ 11/2008;

- порядок построения аналитического учета, обеспечивающего получение информации о связанных сторонах, которая подлежит раскрытию организацией.

Новый порядок применения нелинейного метода начисления амортизации для целей налогообложения прибыли.

Федеральным законом от 22.07.2008 № 158-ФЗ были внесены изменения в ст. 257-259, а также введены новые ст. 259.1-259.3 НК РФ, которые установили, в том числе, новый порядок начисления амортизации с использованием нелинейного метода.

С 1 января 2009 года амортизация нелинейным методом начислялась не по каждому основному средству, а суммарно по каждой амортизационной группе (подгруппе). Для расчета месячной суммы амортизации суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы) умножается на норму амортизации, определенную Кодексом для соответствующей группы, и делится на 100. При этом ежемесячно сумма начисленной амортизации уменьшает суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы) [9,.с. 469].

В связи с этим изменением при разработке учетной политики для целей налогообложения на 2009 год налогоплательщики, которые применяют нелинейный метод начисления амортизации, должны предусмотреть отражение в аналитических регистрах налогового учета всей информации, предусмотренной частью третьей ст. 323 НК РФ, в частности:

- о принятых организацией сроках полезного использования основных средств и нематериальных активов;

- о сумме начисленной амортизации по амортизируемым основным средствам и нематериальным активам за период с даты начала начисления амортизации до конца месяца, в котором такое имущество реализовано (выбыло);

- для объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом;

- о сумме начисленной амортизации и суммарном балансе каждой амортизационной группы и каждой амортизационной подгруппы (при применении нелинейного метода начисления амортизации);

- об остаточной стоимости объектов амортизируемого имущества, входящих в амортизационные группы (подгруппы), при выбытии объектов амортизируемого имущества.

## 2.2 Вопросы, рассматриваемые учетной политикой

Условно всю совокупность решаемых с помощью учетной политики вопросов можно разделить на методические и организационно-технические.

Методические вопросы учетной политики организации влияют на порядок формирования финансовых результатов деятельности организации и на оценку ее финансового состояния.

Организационно-технические вопросы учетной политики организации включают приемы и методы организации технологического процесса работы бухгалтерско-финансовой службы предприятия, направленные на успешное выполнение задач, стоящих перед информационной системой, обеспечивающей процесс принятия экономических решений.

Для выяснения вопросов, которые должны быть решены в рамках учетной политики, организация должна в первую очередь определить совокупность способов, необходимых ей для отражения в бухгалтерском учете и отчетности фактов ее хозяйственной жизни.

Иными словами, организация должна при формировании учетной политики рассматривать не все теоретически возможные факты хозяйственной жизни, а лишь те, которые имеют место в деятельности организации либо планируются в ближайшем будущем. Учетная политика может быть дополнена в связи с возникновением в организации фактов, не имевших места ранее. Поэтому нет необходимости предугадывать наперед все события и пытаться их формализовать в рамках учетной политики [19,.с. 127].

Например, организация не осуществляет и не планирует осуществлять лизинговые операции. В этой связи нет необходимости рассматривать в учетной политике способы оценки лизингового имущества, порядок начисления по нему амортизации и т.п.

Следующий шаг – анализ состояния нормативной базы по бухгалтерскому учету и формирование отношения организации к имеющимся нормам. Здесь решаются три задачи:

1) выбор варианта учета из вариантов, предлагаемых законодателем;

2) оценка организацией нормативно установленных способов учета;

3) выявление фактов хозяйственной жизни организации, нормы в отношении которых вообще отсутствуют в системе нормативного регулирования.

Если организация признает, что способ бухгалтерского учета, установленный нормативными документами, позволяет организации достоверно и полно отразить хозяйственные операции, то нет необходимости такой способ рассматривать в учетной политике. Он будет действовать «по умолчанию». Если же нормативно установленный способ по каким-либо причинам не позволяет организации адекватно отразить факты ее хозяйственной жизни или норма в законодательстве отсутствует, возникает необходимость оценить сложившуюся ситуацию, выработать и обосновать способ учета - либо новый, либо отличный от существующего, - воспользовавшись нормой ст. 13 Закона «О бухгалтерском учете»Анализ текста действующего законодательства и практического опыта позволяет сделать вывод о перечне вопросов, которые должны решаться на уровне организации при формировании учетной политики.

Приказ по учетной политике организации должен содержать конкретную информацию по обоснованию следующих групп вопросов:

а) выбранные организацией способы бухгалтерского учета, вариантность которых предусмотрена нормативными документами по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности более высоких уровней регулирования (как правило, второго уровня системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации);

б) способы бухгалтерского учета, описание которых отсутствует в документах вышестоящих уровней;

в) способы бухгалтерского учета, принципы которых определены вышестоящими нормативными документами, а организация утверждает особенности их применения, исходя из специфики условий хозяйствования - отраслевой принадлежности, структуры, размеров и т.п.;

г) способы бухгалтерского учета, которые установлены нормативными документами по бухгалтерскому учету Российской Федерации, но не позволяют организации достоверно отразить ее имущественное состояние и финансовые результаты, поэтому она применяет иные способы бухгалтерского учета;

д) способы бухгалтерского учета, вариантность которых обусловлена противоречиями и несовершенством действующего бухгалтерского законодательства, когда представляется достаточно сложным определить законодательные приоритеты того или иного способа [5,.с. 281].

Таким образом, учитывая разнообразие хозяйственной деятельности, можно предположить, что эффективное регулирование порядка отражения всех хозяйственных ситуаций невозможно по определению. Бухгалтерское законодательство, идя по пути сближения с международными стандартами формирования финансовой отчетности, постепенно отказывается от жесткого нормативного регулирования отражения в учете и отчетности отдельных хозяйственных операций. При этом ставка делается на повышение профессионального уровня бухгалтера, который должен вести учет и формировать отчетность, исходя из декларированных принципов учета и условий хозяйствования организации, а не только на основе норм, установленных государством.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По данной курсовой работе можно сделать следующие выводы.

Под учетной политикой следует понимать совокупность выбранных предприятием способов ведения бухгалтерского учета и отражения в учете хозяйственных операций.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации.

При формировании учетной политики организации выбирается один способ из нескольких, допустимых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Каждое предприятие обладает свободой формирования и организации учетной политики. На разных организациях учетная политика обязательно будет отличаться. Учетная политика дает возможность выбора конкретных способов оценки, калькуляции, состава и порядка ведения счетов, формы бухгалтерского учета и др.Но недопустимо, чтобы в разные моменты времени, некоторые факторы учитывались и понимались по-разному в организации и налоговыми органами.

Учетная политика организации должна содержать ряд приложений, как минимум, рабочий план счетов бухгалтерского учета, применяемый в данной организации, документооборот и формы внешней бухгалтерской отчетности, разработанные на основе образцов, рекомендованных Минфином России.

Существенных изменений правила ведения учетной политики не претерпели. Введены следующие новшества: при формировании учетной политики утверждаются, кроме прочих документов, перечисленных в действующем на данный момент ПБУ, регистры бухгалтерского учета. Если по конкретному вопросу в нормативно-правовых актах не установлены способы ведения бухучета, то организация может разработать свой порядок не только исходя из иных ПБУ, но и из стандартов МСФО. Что касается изменения учетной политики, главное новшество состоит в том, что менять ее можно будет не только с начала отчетного года: в п. 12 Положения говорится, что изменение производится с начала года, "если иное не обусловливается причиной такого изменения". Кроме того, подробно разъяснен порядок ретроспективного отражения последствий изменения учетной политики. Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета. Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за период, предшествующий отчетному.

Список использованной литературы:

###### 1. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ 1-20): с приложениями и методическими указаниями Министерства финансов.- М.: Юриспруденция, 2008.- 288с.

###### 2. Федеральный закон Российской Федерации “О бухгалтерском учете”. 2-е издание. - М.; Издательство “Ось -89”, 2007 г.-16 с.

###### 3. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению., - М.; “Информационное агентство ИПБ-БИНФА”, 2006 г.- 178 с.

###### 4. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. Под ред. Ю.А. Бабаева.- , перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.- 527 с.

###### 5. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. Под ред. Ю.А. Бабаева.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.- 476 с.

###### 6. Л.А. Крятова, Х.Х. Эргашев. Бухгалтерский учет. Основы теории. - М.:Маркетинг, 2007. - 324 с.

###### 7. В.К. Скляренко, В.М. Прудников. Экономика предприятия. - М.: Инфра-М, 2006. - 208 с.

###### 8. Н.П. Кондраков. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра-М, 2006. - 640 с.

###### 9. Налоговый кодекс РФ: по состоянию на 10.10.2006 г.- М.: ГроссМедиа, 2006.- 641 с.

###### 10. Астахов В.П. Бухгалтерский и финансовый учет: учеб. пособие. - 6-е изд., перераб. и доп.- М.: МарТ ИКЦ, 2006.- 960 с.

###### 11. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет: учеб. пособие для вузов. - Ростов н/Д: Феникс, 2006.- 444 с.

###### 12. Богаченко В.М., Кириллова Н.А., Хахонова Н.Н Бухгалтерский учет: учеб. пособие для вузов. - Ростов н/Д: Феникс, 2007.- 576 с.

###### 13. Бородин В.А. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. - 3-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.- 528 с.

###### 14. Гмыра Ф.А. Бухгалтерская отчетность организации: практ. пособие. - Ростов н/Д: Феникс, 2007.- 368 с.

###### 15. Каморджанова Н., Карташова И. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие. - 2-е изд.- СПб: Питер, 2006.- 480 с.

###### 16. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. - 5-е изд., перераб. и доп.- М.: Инфра-М, 2007.- 717 с.

###### 17. Макальская М.Л., Фельдман И.А. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. - М.: Высшее образование, 2006.- 443 с.

###### 18. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет: учебно-методич. пособие. - 10-е изд., перераб. и доп.- Мн.: Интерпрессервис, 2008.- 432 с.

###### 19. Алборов Р.А. Выбор учетной политики предприятия: Принципы и практические рекомендации. М.: 2006. - 318 с.

###### 20. Бакаев А.С., Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия. - М.:“Бухгалтерский учет” 2007. - 197 с.

###### 21. Прудников В.М. Настольная книга бухгалтера Т.1. Составитель Прудников В.М. - М.: Информ-М 2007. - 146 с.

###### 22. Друри К. Учет затрат методом стандарт-костс: Пер. с англ. - Под ред. Эриашвили Н. Д. -- М.: Аудит, ЮНИТИ, 2008. - 220 с.

###### 23. Мазманова Б. Г. Стимулирование персонала, занятого продажами -Маркетинг в России и за рубежом, 2007 - 151 с.

###### 24. Медведев М. Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая. 2-е изд., доп. - М.: ИД ФБК-Пресс, 2009. - 178 с.

###### 25. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: Теория и практика. - М.: Финансы и статистика, 2008. - 234 с.

###### 26. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я: Пер. с нем. Под ред. и с предисл. Лукашевича М. Л. и Тихоненковой Е. Н. - М.: Финансы и статистика, 2007. - 216 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПРИКАЗ**

**от 6 октября 2008 г. N 106н**

**ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЙ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ**

В целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и в соответствии с Положением о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. N 329 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2004, N 31, ст. 3258; N 49, ст. 4908; 2005, N 23, ст. 2270; N 52, ст. 5755; 2006, N 32, ст. 3569; N 47, ст. 4900; 2007, N 23, ст. 2801; N 45, ст. 5491; 2008, N 5, ст. 411), приказываю:

1. Утвердить:

а) Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008) согласно приложению N 1;

б) Положение по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008) согласно приложению N 2.

2. Признать утратившим силу Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998 г. N 60н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98" (Приказ зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 декабря 1998 г., регистрационный номер 1673; Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, N 2, 11 января 1999 г.; "Российская газета", N 10, 20 января 1999 г.).

3. Установить, что настоящий Приказ вступает в силу с 1 января 2009 года.

Заместитель

Председателя Правительства

Российской Федерации -

Министр финансов

Российской Федерации

А.Л.КУДРИН

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Приложение N 1

к Приказу Министерства финансов

Российской Федерации

от 06.10.2008 N 106н

**ПОЛОЖЕНИЕ**

**ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ"**

**(ПБУ 1/2008)**

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений) (далее - организации).

Филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, могут формировать учетную политику в соответствии с настоящим Положением либо исходя из правил, установленных в стране нахождения иностранной организации, если последние не противоречат Международным стандартам финансовой отчетности.

2. Для целей настоящего Положения под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

3. Настоящее Положение распространяется:

в части формирования учетной политики - на все организации;

в части раскрытия учетной политики - на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

II. Формирование учетной политики

4. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

способы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями;

другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

5. При формировании учетной политики предполагается, что:

активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

6. Учетная политика организации должна обеспечивать:

полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);

большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);

рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации (требование рациональности).

7. При формировании учетной политики организации по конкретному вопросу организации и ведения бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из настоящего и иных положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности. При этом иные положения по бухгалтерскому учету применяются для разработки соответствующего способа в части аналогичных или связанных фактов хозяйственной деятельности, определений, условий признания и порядка оценки активов, обязательств, доходов и расходов.

8. Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

9. Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с настоящим Положением не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица.

III. Изменение учетной политики

10. Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;

разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования организации может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

11. Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляться в порядке, предусмотренном пунктом 8 настоящего Положения.

12. Изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

13. Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении. Оценка в денежном выражении последствий изменений учетной политики производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

14. Последствия изменения учетной политики, вызванного изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном соответствующим законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету. Если соответствующее законодательство Российской Федерации и (или) нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету не устанавливают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном пунктом 15 настоящего Положения.

15. Последствия изменения учетной политики, вызванного причинами, отличными от указанных в пункте 14 настоящего Положения, и оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчетности ретроспективно, за исключением случаев, когда оценка в денежном выражении таких последствий в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью.

При ретроспективном отражении последствий изменения учетной политики исходят из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. Ретроспективное отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке входящего остатка по статье "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" за самый ранний представленный в бухгалтерской отчетности период, а также значений связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

В случаях, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа (перспективно).

16. Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

IV. Раскрытие учетной политики

17. Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и (или) движения денежных средств.

18. К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие способы, отвечающие требованию, приведенному в пункте 17 настоящего Положения.

Состав и содержание подлежащей обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственно относящейся к опубликованным данным.

19. Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных пунктом 5 настоящего Положения, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

При формировании учетной политики организации, исходя из допущений, отличных от предусмотренных пунктом 5 настоящего Положения, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности.

20. Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

21. В случае изменения учетной политики организация должна раскрывать следующую информацию:

- причину изменения учетной политики;

- содержание изменения учетной политики;

- порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности;

- суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, - также по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию;

- сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, - до той степени, до которой это практически возможно.

Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативного правового акта впервые или изменением нормативного правового акта, раскрытию также подлежит факт отражения последствий изменения учетной политики в соответствии с порядком, предусмотренным этим актом.

22. В случае, если раскрытие информации, предусмотренной пунктом 21 настоящего Положения, по какому-то отдельному предшествующему отчетному периоду, представленному в бухгалтерской отчетности, или по отчетным периодам, более ранним в сравнении с представленными, является невозможным, факт невозможности такого раскрытия подлежит раскрытию вместе с указанием отчетного периода, в котором начнется применение соответствующего изменения учетной политики.

23. В случае, если нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету утвержден и опубликован, но еще не вступил в силу, организация должна раскрыть факт его неприменения, а также возможную оценку влияния применения такого акта на показатели бухгалтерской отчетности организации за период, в котором начнется применение.

24. Существенные способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации.

В случае представления промежуточной бухгалтерской отчетности, она может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой раскрыта учетная политика.

25. Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.